

GE_GERICHTE ATA/1112/2017 vom 18. Juli 2017

GE Cour de justice, 2017-07-18, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ge_gerichte_ATA_1112_2017

FR: GE_GERICHTE ATA/1112/2017 du 18 juillet 2017

IT: GE_GERICHTE ATA/1112/2017 del 18 luglio 2017

Regeste

Résumé: Rejet du recours contre le décompte final ICC mettant à la charge de la contribuable des intérêts compensatoires négatifs. Aucune pièce du dossier n'atteste d'une démarche effectuée par la recourante pour éviter ces intérêts, alors que cette dernière ne pouvait ignorer que le gain immobilier résultant de la vente d'un bien immobilier soumis à l'IBGI augmenterait sensiblement son impôt sur le bénéfice. L'autorité fiscale n'avait pas à tenir spontanément compte du montant consigné aux fins de l'IBGI auprès du notaire, dans le cadre de la fixation des intérêts compensatoires.

Erwägungen

E. 12

septembre 1985 - LPA - E 5 10).

- 6/14 - A/1745/2016 2)

La recourante reproche à l'AFC de ne pas avoir pris en compte la somme de CHF 2'244'521.80, consignée auprès du notaire suite à la vente immobilière de décembre 2013 aux fins de l'IBGI, lors du calcul des intérêts compensatoires au sens de la LPGIP. L'AFC aurait ainsi, à tort, mis à sa charge des intérêts compensatoires négatifs, au lieu de lui verser des intérêts compensatoires positifs, étant donné que la somme du montant consigné lié à l'IBGI et des acomptes provisionnels versés entre février et novembre 2013 dépassait le montant de l'ICC 2013.

Le présent litige soulève la question de savoir si l'AFC devait prendre en compte le montant lié à l'IBGI consigné auprès du notaire, lors de la fixation des intérêts compensatoires au sens de la LPGIP. En l'espèce, il n'est pas contesté que la recourante n'a entrepris aucune démarche à ce sujet auprès de l'AFC, avant la notification - intervenue le 8 juillet 2015 - du bordereau ICC 2013 et du décompte final y relatif. 3)

La LPGIP règle entre autres la perception des impôts régis par le titre II de la 1ère partie de la LCP - portant sur l'IBGI - et par la loi sur l'imposition des personnes morales du 23 septembre 1994 (LIPM - D 3 15 ; art. 1 let. a et c LPGIP). La LPGIP a pour but premier d'adapter le système de perception *praenumerando* des impôts périodiques des personnes physiques et des personnes morales, à celui de la taxation *postnumerando* desdits impôts, raison pour laquelle il est prévu la perception provisoire des impôts périodiques au moyen d'un bordereau d'acomptes et la fixation d'un terme général d'échéance desdits impôts (MGC 2006-2007/IX A 6643 s). La LPGIP vise également à être « plus incitative en matière de rentrées fiscales », notamment par l'introduction - à l'art. 7 LPGIP - d'un escompte en faveur du contribuable qui paie tous ses acomptes avant l'échéance du premier acompte (MGC 2006-2007/IX A 6644 s).

La LPGIP distingue la perception des impôts périodiques (titre II de la LPGIP, art. 4 ss LPGIP) de celle des impôts non périodiques (dits « autres impôts ») dont l'IBGI (titre III de la LPGIP, art. 21 ss LPGIP). Par ailleurs, selon l'art. 2 al. 1 LPGIP, les dispositions spéciales contenues dans d'autres lois cantonales sont applicables si elles dérogent à la LPGIP.

a. S'agissant de la perception des impôts périodiques, l'art. 4 al. 1 LPGIP dispose que durant la période fiscale, les ICC annuels sur le bénéfice et le capital des personnes morales, y compris les centimes additionnels, et l'impôt immobilier complémentaire (ci-après : les impôts périodiques des personnes morales) sont entre autres perçus à titre provisoire, sous forme d'acomptes. Les acomptes sont perçus sur la base d'un calcul provisoire de l'impôt communiqué au contribuable sous la forme d'une facture d'acomptes (art. 4 al. 2 phr. 1 LPGIP).

Durant la période fiscale, des acomptes doivent être acquittés sur les impôts périodiques des personnes physiques et des personnes morales

- 7/14 - A/1745/2016 (art. 5 al. 1 LPGIP). La dernière décision de taxation sert de base de calcul des acomptes. À défaut, les acomptes sont calculés sur la base des éléments communiqués par le contribuable (art. 5 al. 2 LPGIP). Le contribuable peut requérir auprès du département une modification ou une suppression de ses acomptes figurant sur la facture d'acomptes, au moyen de la formule officielle ; le département peut exiger la production de pièces justificatives (art. 5 al. 3 LPGIP). Le montant des acomptes doit être augmenté, réduit ou supprimé par le département lorsqu'il est établi, sur la base des éléments communiqués par le contribuable, que l'impôt qui sera fixé dans le bordereau de taxation sera sensiblement supérieur ou inférieur à celui des acomptes facturés (art. 5 al. 4 LPGIP). Les acomptes des personnes morales sont échus le dixième jour de chaque mois du deuxième au onzième mois de la période fiscale (art. 6 al. 1 in fine LPGIP). Selon l'art. 9 al. 1 LPGIP, un intérêt moratoire est perçu sur les acomptes payés tardivement ou impayés en totalité ou en partie. Cet intérêt court dès l'expiration du délai de paiement de l'acompte concerné jusqu'au paiement, respectivement et au plus tard jusqu'au terme général d'échéance (art. 9 al. 3 LPGIP). Durant la période mentionnée à l'al. 3, il est tenu compte des versements volontaires, à la date du paiement, et des transferts de crédits, à la date du transfert (art. 9 al. 4 LPGIP).

Les impôts périodiques des personnes morales sont échus le dernier jour de la période fiscale (art. 12 al. 2 LPGIP). Ce dernier est, dans le cas présent, fixé au 31 décembre 2013. Le terme général d'échéance est maintenu même si le contribuable n'a reçu, à cette date, aucune décision de taxation (art. 12 al. 3 LPGIP). Les intérêts compensatoires positifs sont régis à l'art. 13 LPGIP et les intérêts compensatoires négatifs à l'art. 14 LPGIP. Si, au terme général d'échéance, les montants perçus à titre provisoire pour l'année ou la période fiscale excèdent l'impôt fixé dans le bordereau de taxation, l'excédent, plafonné au double de l'impôt fixé dans le bordereau de taxation, porte intérêt compensatoire dit positif (art. 13 al. 1 LPGIP). Si, au terme général d'échéance, les montants perçus à titre provisoire pour l'année ou la période fiscale sont insuffisants par rapport à l'impôt fixé dans le bordereau de taxation, la différence est soumise à un intérêt compensatoire dit négatif (art. 14 al. 1 LPGIP). Les intérêts compensatoires négatifs courent à partir du terme général d'échéance jusqu'à la date de notification du bordereau de taxation et du décompte final (art. 14 al. 2 LPGIP). En cas de versements volontaires ou de transferts de crédits postérieurs au terme général d'échéance, la différence est rectifiée et les intérêts courent, durant la période visée

à l'alinéa 2, pro rata temporis (art. 14 al. 3 LPGIP).

b. S'agissant de la perception de l'IBGI, figurant parmi les « autres impôts », ce dernier est échu dès la notification de la décision de taxation ou du prononcé (art. 23 al. 1 et al. 2 let. b LPGIP). Il est perçu sur la base de cette décision (art. 21 LPGIP). Selon l'art. 25 al. 1 LPGIP, le contribuable qui a payé entre

- 8/14 - A/1745/2016 autres son IBGI de façon anticipée par rapport à l'échéance prévue à l'art. 23 al. 1 LPGIP, a droit à des intérêts rémunérateurs (phr. 1). Les intérêts courent dès la date du paiement jusqu'au jour de la notification de la décision de taxation (phr. 2). L'art. 26 al. 1 LPGIP prévoit des intérêts moratoires en faveur de l'État lorsque, par exemple, l'IBGI n'a pas été acquitté dans le délai de paiement fixé par l'art. 24 al. 1 LPGIP.

D'après l'exposé des motifs du projet de loi 10'039 à l'origine de la LPGIP, l'art. 25 LPGIP a une portée « plutôt limitée » car, en pratique, il est rare que les impôts non périodiques soient payés de façon anticipée, avant la notification du bordereau de taxation. Cette disposition « peut néanmoins trouver application dans le cadre de l'art. 86A LCP. Elle peut peut-être aussi inciter dans le futur, dans certains cas, à des paiements anticipés » (MGC 2006-2007/IX A 6706). Par ailleurs, ledit exposé des motifs souligne que les impôts qui ne sont pas périodiques ne font pas l'objet d'une perception provisoire, contrairement aux impôts périodiques, et que ceux-là font d'abord l'objet d'une décision avant d'être payés (MGC 2006-2007/IX A 6705). Une autre différence rappelée dans l'exposé des motifs et intégrée à l'art. 23 al. 1 LPGIP a trait au fait que les impôts périodiques font l'objet d'un terme général d'échéance, alors que les impôts non périodiques échoient, en général, dès la notification de la décision de taxation. Pour les impôts périodiques, outre l'échéance découlant de la notification de la décision de taxation, il y a également d'autres échéances à prendre en compte, à savoir celle liée aux acomptes, au terme général d'échéance et au solde du décompte final (MGC 2006-2007/IX A 6702).

c. Le titre V de la LPGIP règle les garanties dont les formes suivantes sont prévues : sûretés à l'art. 38 LPGIP, séquestre à l'art. 39 LPGIP, radiation du registre du commerce à l'art. 40 LPGIP et hypothèque légale à l'art. 41 LPGIP. S'agissant des sûretés, elles peuvent être fournies en argent, en titres sûrs et négociables, sous la forme d'une garantie bancaire ou d'une consignation à la caisse de consignation de l'État (art. 38 al. 2 LPGIP). La demande de sûretés est notifiée au contribuable par pli recommandé (art. 38 al. 3 LPGIP). 4)

En ce qui concerne spécifiquement l'IBGI, l'art. 86A LCP - intitulé « Consignation et sûretés » - prévoit, à son al. 1, que lors de la passation d'un acte translatif de la propriété d'un immeuble ou de tout autre droit immobilier réel ou personnel, l'aliénateur est tenu de consigner entre les mains du notaire qui instrumente ou du préposé à l'office des poursuites et des faillites la partie du bénéfice résultant de l'opération correspondant en pour-cent au taux de l'impôt mentionné à l'art. 84 LCP, ou des sûretés équivalentes. Selon l'art. 86A al. 2 LCP, sauf accord du département, le notaire doit refuser d'instrumenter tant que la consignation n'a pas été effectuée (phr. 1). Les fonds destinés à la part de l'impôt sont consignés chez le notaire, sans intérêts (phr. 2). L'art. 86A al. 3 LCP dispose

- 9/14 - A/1745/2016 qu'en cas de doute sur la somme à consigner, le département fixe cette somme dans les huit jours à compter de la réception de la requête de l'aliénateur.

À teneur de l'art. 86A al. 4 LCP, lorsque le bénéfice résultant de l'opération est soumis à un impôt annuel entier sur le revenu des personnes physiques ou le bénéfice des personnes

morales, la somme à consigner correspond au montant du bénéfice résultant de l'opération multiplié par le taux maximum de l'impôt sur le revenu ou le bénéfice, compte tenu des centimes additionnels cantonaux et communaux (phr. 1). L'aliénateur peut être dispensé de la consignation moyennant remise d'une garantie bancaire dont les termes et conditions sont fixés par le département (phr. 2).

La teneur précitée de l'art. 86A al. 4 LCP est entrée en vigueur le 1er janvier 2009, en même temps que la LPGIP, suite à l'intervention de l'Union suisse des fiduciaires lors de l'élaboration de cette loi-ci (MGC 2007-2008/X A 8693 ss). Le but de cette modification légale est que le montant de la consignation soit aussi proche que possible du montant de l'impôt finalement dû. Le taux à appliquer dépend de la question de savoir si l'immeuble aliéné appartient au patrimoine privé d'une personne physique ou au patrimoine commercial d'une personne physique ou d'une personne morale. Dans le premier cas, il faut se baser sur les taux de l'impôt spécial sur les gains immobiliers qui sont dégressifs. Dans le second cas, il est « logique » de se baser sur le taux de l'impôt général sur le revenu ou le bénéfice en fonction du statut fiscal du contribuable (MGC 2007-2008/X A 8694). Lors de ces travaux préparatoires, l'Union suisse des fiduciaires souhaitait le maintien de la consignation, mais proposait que le montant consigné corresponde au taux maximum de l'impôt sur le revenu des personnes physiques ou, respectivement, au taux maximum sur le bénéfice des personnes morales (MGC 2007-2008/X A 8570 s et 8693).

Dans sa teneur antérieure au 1er janvier 2009, l'art. 86A al. 4 LCP - dont l'intitulé n'a pas changé - disposait que : « Lorsque le bénéfice lors de l'aliénation d'immeubles est soumis à un impôt annuel entier sur le revenu, l'aliénateur peut, à sa demande, être dispensé du versement de l'impôt sur les bénéfices et gains immobiliers moyennant remise d'une garantie bancaire dont les termes et conditions sont fixés par le département ». L'obligation de consignation du bénéfice résultant de l'aliénation de biens immobiliers figurait alors déjà à l'art. 86A al. 1 LCP, en des termes similaires à la teneur actuelle et sans aucune distinction quant à la nature du patrimoine ou au contribuable concerné. 5)

S'agissant de l'articulation entre l'impôt sur le bénéfice des personnes morales et l'IBGI, l'art. 26 LIPM dispose que, lorsque le bénéfice réalisé lors de l'aliénation d'immeubles est soumis à un impôt annuel entier sur le bénéfice net ou le revenu net, l'IBGI est imputé sur l'impôt annuel ou remboursé pour la part qui en excède le montant. Une règle équivalente existe en matière d'impôt sur le revenu des personnes physiques (art. 42 de la loi sur l'imposition des personnes

- 10/14 - A/1745/2016 physiques du 27 septembre 2009 - LIPP - D 3 08). L'impôt sur le bénéfice a pour objet le bénéfice net (art. 11 LIPM). Est notamment considéré comme bénéfice net imposable, le bénéfice tel qu'il résulte du compte de profits et pertes (art. 12 al. 1 let. a LIPM).

L'art. 12 al. 1 de la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes du 14 décembre 1990 (LHID - RS 642.14) impose aux cantons de percevoir un impôt sur les gains immobiliers (Xavier OBERSON, Droit fiscal suisse, 4ème éd., 2012, p. 295 n. 19). Selon l'art. 12 al. 4 phr. 1 LHID, les cantons peuvent percevoir l'impôt sur les gains immobiliers également sur les gains réalisés lors de l'aliénation d'immeubles faisant partie de la fortune commerciale du contribuable, à condition que ces gains ne soient pas soumis à l'impôt sur le revenu ou sur le bénéfice ou que l'impôt sur les gains immobiliers soit déduit de l'impôt sur le revenu ou sur le bénéfice. À Genève, le système régissant

l'IBGI est formellement moniste, mais matériellement dualiste (Xavier OBERSON, op. cit., p. 299 n. 35), en ce sens que les gains immobiliers sont soumis à l'IBGI, qu'ils proviennent de la fortune privée ou commerciale du contribuable, mais leur traitement fiscal est différent suivant cette provenance. Lorsque le gain immobilier est lié à la fortune privée, l'IBGI est une charge fiscale définitive pour la personne physique concernée. Lorsque, par contre, il provient de l'aliénation d'un bien appartenant à la fortune commerciale, l'IBGI n'a alors qu'une fonction de garantie et doit être imputé sur l'impôt sur le revenu respectivement le bénéfice, conformément aux art. 42 LIPP et 26 LIPM. Dans cette seconde hypothèse, l'IBGI n'est prélevé qu'à titre provisoire de sorte que les gains immobiliers résultant de l'aliénation de la fortune commerciale supportent en définitive l'impôt ordinaire, et non l'impôt spécial (Xavier OBERSON, op. cit., p. 299 n. 35). 6)

Dans l'ATA/875/2016 du 18 octobre 2016, la chambre administrative a considéré qu'une contestation du caractère commercial retenu par l'autorité fiscale dans le cadre de la détermination du montant à consigner devait être tranchée dans le cadre de la taxation du revenu du contribuable car, dans un tel cas, la charge fiscale relative au gain résultant de cette vente devenait définitive seulement dans le cadre de la taxation ordinaire sur le revenu et la fortune de la contribuable. Cette position a été confirmée par un arrêt subséquent de la chambre administrative (ATA/637/2017 du 6 juin 2017). 7)

En l'espèce, la question de l'appartenance à la fortune privée ou commerciale n'est pas litigieuse, la recourante étant une personne morale soumise à l'impôt sur le bénéfice et le capital régi par la LIPM sur le plan cantonal. En outre, ni la somme à consigner suite à la vente immobilière du 4 décembre 2013 en vertu de l'art. 86A al. 4 LCP, ni le montant de l'ICC 2013 dû sur la base du bordereau ICC 2013 ne sont contestés. Le présent litige est donc différent de celui tranché dans l'ATA/875/2016 précité, même si la relation entre l'IBGI et la

- 11/14 - A/1745/2016 taxation ordinaire de l'impôt - in casu - sur le bénéfice de la contribuable est aussi soulevée.

Comme l'admettent à raison les parties, la LPGIP ne prévoit pas de lien entre, d'une part, le montant consigné aux fins de l'IBGI en vertu de l'art. 86A al. 4 LCP et, d'autre part, le versement d'acomptes. Ceux-ci visent à assurer la perception provisoire des impôts périodiques des personnes physiques et morales (art. 4 et 5 LPGIP), parmi lesquels ne figure pas l'IBGI dont la perception est traitée aux art. 21 ss LPGIP. Par ailleurs, l'existence de deux impositions parallèles (à savoir l'IBGI et l'imposition ordinaire sur le revenu respectivement le bénéfice) transparaît également dans le fait que la somme à consigner en vertu de l'art. 86A al. 4 LCP doit correspondre à l'IBGI finalement dû et que ce dernier doit être imputé sur l'impôt sur le revenu respectivement sur le bénéfice fixé de manière définitive dans le bordereau ICC.

Toutefois, malgré la coexistence de ces deux types d'impôts, il n'en demeure pas moins que le gain tiré de la vente immobilière entre dans le bénéfice imposable que la société doit faire figurer dans ses comptes et soumettre à l'imposition ordinaire sur le bénéfice, conformément à l'art. 12 al. 1 let. a LIPM. C'est d'ailleurs ce que la contribuable a fait en mentionnant le gain immobilier imposable de CHF 12'609'673.50, dans son compte de profits et pertes au 31 décembre 2013, sous la rubrique « Produits d'exploitation » et le libellé « Bénéfice vente immobilière ». Elle a en outre comptabilisé dans son compte de profits et pertes, remis lors du deuxième dépôt de sa déclaration fiscale 2013, à titre de

charges hors exploitation, sous le libellé « Impôts exercices courant », le montant de CHF 3'170'000.- (le montant de ce poste ayant été évalué à CHF 120'000.- dans le cadre de la première déclaration fiscale 2013). La somme de CHF 3'170'000.- correspond, comme la contribuable l'explique à l'AFC dans son courrier du 12 décembre 2014, au montant des impôts ICC et IFD pour l'année 2013 qu'elle a estimé sur son résultat net comprenant le gain immobilier. En l'espèce, la recourante ne pouvait pas ignorer que le gain tiré de la vente immobilière du 4 décembre 2013 conduirait à augmenter sensiblement le bénéfice imposable en 2013, par rapport à celui de 2012. Cette différence ressort de manière évidente de son compte de profits et pertes accompagnant sa deuxième déclaration fiscale, le résultat comptable étant en 2013 de CHF 9'726'594.79 (et de CHF 10'549'072.99 selon sa première déclaration fiscale) et en 2012 de CHF 254'069.93. Dans ces circonstances, la recourante aurait dû s'assurer que le montant de ses acomptes, cumulé le cas échéant à un versement supplémentaire au sens de l'art. 9 al. 4 LPGIP, couvrait l'impôt sur le bénéfice dû en 2013. Or, aucune pièce du dossier ne démontre que la contribuable ait entrepris une telle démarche, et ce alors même que l'AFC a fixé, le 6 décembre 2013, le montant à consigner pour l'IBGI à CHF 2'244'521.80 et qu'elle disposait encore de plusieurs jours avant les fêtes de fin d'année pour intervenir auprès de l'AFC.

- 12/14 - A/1745/2016

Parmi les démarches envisageables pour éviter de devoir payer, suite à la vente immobilière du 4 décembre 2013, des intérêts compensatoires négatifs au sens de l'art. 14 LPGIP, la recourante avait deux possibilités. D'une part, sous l'angle des impôts périodiques et plus particulièrement de l'impôt sur le bénéfice, elle pouvait effectuer, conformément à l'art. 8 al. 5 et 9 al. 4 LPGIP, un versement volontaire, avant le 31 décembre 2013, date à partir de laquelle commençaient à courir les intérêts compensatoires négatifs (art. 14 al. 2 LPGIP). D'autre part, sous l'angle des impôts non périodiques et plus spécifiquement de l'IBGI, elle aurait, à tout le moins vu la pratique de l'AFC qu'elle avance, pu demander à cette autorité l'application de l'art. 25 al. 1 LPGIP afin de lui transférer, de manière anticipée (c'est-à-dire avant que l'IBGI ne devienne exigible), la somme de CHF 2'244'521.80 consignée auprès du notaire aux fins de l'IBGI. Certes, ces deux hypothèses conduisent en soi, sans autre demande concomitante de la part de la contribuable, à une double mobilisation de fonds dont la recourante se plaint et qu'elle ne peut supporter en raison de ses ressources financières limitées. Toutefois, le paiement anticipé de l'IBGI à l'autorité fiscale aurait pour conséquence de supprimer le fondement même de l'obligation de consignation fondée sur l'art. 86A LCP de sorte qu'en application de l'art. 86A al. 2 phr. 1 LCP, le département pourrait, dans un tel cas de figure, exprimer son accord afin que le notaire puisse instrumenter l'acte, en dépit de l'absence de consignation. Ainsi, le paiement anticipé de l'IBGI par le contribuable à l'AFC combiné à une libération de l'obligation de consignation de l'art. 86A LCP, permet de concilier, dans le respect de la loi, les intérêts de tout contribuable à ne pas être contraint d'immobiliser, à double, les fonds nécessaires au paiement de l'IBGI, et ceux de l'État. En effet, un tel procédé assure le paiement de l'IBGI - ce qui est le but recherché par la consignation de l'art. 86A LCP - et met les rentrées fiscales à disposition de l'État le plus tôt possible, conformément à la volonté du législateur exprimée lors des travaux préparatoires susmentionnés relatifs à la LPGIP. Or, en l'espèce, aucune pièce du dossier n'atteste d'une demande dans ce sens à l'AFC, ni d'un tel transfert d'argent au profit de cette dernière avant l'échéance du 31 décembre 2013. La recourante ne pouvait au surplus ignorer, comme cela ressort de son bilan à la date précitée remis avec ses

deux déclarations fiscales, que la somme de CHF 2'244'521.80, bien que consignée auprès du notaire, demeurait dans ses actifs.

Ainsi, suite à la vente immobilière, la recourante n'a entrepris aucune démarche auprès de l'AFC pour s'assurer, en décembre 2013, avant le terme général d'échéance, que les montants perçus à titre provisoire par cette autorité étaient suffisants pour couvrir ses ICC 2013. Par conséquent, comme l'a à raison considéré le TAPI, la contribuable ne peut de bonne foi, après coup - c'est-à-dire in casu après la notification du bordereau ICC 2013 et du décompte y relatif - se plaindre de devoir payer des intérêts compensatoires négatifs de CHF 54'641.65. Par ailleurs, il ne revenait pas à l'AFC, faute de base légale l'y autorisant, de tenir spontanément compte du montant consigné auprès du notaire en vertu de

- 13/14 - A/1745/2016 l'art. 86A LCP pour le calcul des intérêts compensatoires, ni de considérer ledit montant comme un acompte, une telle conclusion ne pouvant pas être tirée de l'ATA/875/2016 précité. De plus, l'AFC n'a pas, en décembre 2013, « perçu », comme l'exigent les art. 13 et 14 LPGIP, la somme consignée qui est restée dans le patrimoine de la contribuable jusqu'au 24 octobre 2014. Il ne peut en outre pas être reproché à l'AFC de ne pas avoir spontanément sollicité, sans demande spécifique de la recourante, le transfert de la somme consignée sur le compte ICC de la société. En effet, en décembre 2013, l'IBGI n'était pas encore devenu exigible, ce dernier étant échu seulement à la date de la notification de la décision de taxation, intervenue en l'espèce le 24 septembre 2014, selon l'art. 23 al. 1 LPGIP et l'exposé des motifs précité relatif à cette disposition (MGC 2006-2007/IX A 6702 ss).

Dans ces circonstances, la recourante ne peut pas reprocher la double mobilisation des fonds qu'elle soulève dans son recours, à l'AFC, ni d'ailleurs à la réglementation applicable, étant donné qu'elle n'a elle-même entrepris aucune démarche pour l'éviter suite à la vente immobilière du 4 décembre 2013. Le recours doit donc être rejeté, et le jugement attaqué ainsi que la décision de l'AFC confirmés. 8)

Au vu de ce qui précède, le recours sera rejeté.

Un émolument de CHF 1'000.- sera mis à la charge de la recourante qui succombe (art. 87 al. 1 LPA). Aucune indemnité de procédure ne lui sera allouée (art. 87 al. 2 LPA).

* * * * *

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.